

щодо їх реалізації. Такої думки дотримуються Г.Г. Кірейцев та М.С. Пушкар. На нашу думку, такий підхід є доречним з точки зору документального підтвердження.

Таким чином, вважаємо, що під обліковою політикою слід розуміти сукупність методичних способів і прийомів, які використовуються в господарській діяльності підприємства з метою досягнення запланованих фінансових результатів підприємства.

#### **Список літератури:**

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999 р. № 996-ХІV (із змінами та доповненнями від 22.12.2011 р. № 4224-VI) [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 “Облікові політики, зміна в облікових оцінках та помилки” від 01.01.2012 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020).

3. Міжнародний стандарт фінансової звітності 1 “Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності” від 01.01.2012 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] / Режим доступу: [http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929\\_004](http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/929_004).

***Наталія ШПУНЯРСЬКА***

*Тернопільський національний економічний університет*

### **СУТНІСТЬ ДЕФІНІЦІЇ «ЛЮДСЬКИЙ КАПІТАЛ» В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ**

Кожна економічна категорія має власну еволюцію розвитку. Поява в науковій термінології та літературі тих чи інших понять носить суб’єктивний характер, в основі якого лежить узагальнення багатовікової практики. В історії економічної думки на початку 60-х років ХХ ст. однією з найвизначніших подій було створення теорії людського капіталу.

Людський капітал виступає такою економічною категорією, яку складно інтерпретувати, тобто пояснити, через що виникають деякі труднощі і розбіжності у тлумаченні цього поняття між науковцями, котрі по-своєму визначають важливість цієї категорії, що ще більше ускладнює процес її обліку.

Термін «капітал» (від лат. capitals – головний) та вказує на важливість накопичення таких не грошових складових, як знання, досвід, освітній рівень та стан здоров’я людини, відображають складові людського капіталу [ 5].

Питанням облікового відображення людського капіталу приділяли увагу у своїх працях І. Абейсекера, Е. Брукінг, Л. Едвінсон, Д. Добія, М. Добія, Н. М. Малюга, М. Р. Метьюс, М. Х.Б. Перера, Р. Германсон та інші.

У світовій практиці існують принципи й підходи щодо оцінки та обліку людських ресурсів – це моделі активів (витратні моделі) і моделі корисності. Професор Н.М. Корольок зазначає, що в основі моделей активів (витрат) закладена звичайна схема бухгалтерського обліку, яка лише пристосована до особливостей людського капіталу. А на спеціальних рахунках за розробленим переліком будуть обліковуватись витрати на людські ресурси, які залежно від призначення розглядаються як довгострокові вкладення, що збільшують розмір людського капіталу, або списуються як втрати [5].

Внаслідок таких змін спостерігається перехід до управління розвитком людського капіталу. Це позначає необхідність та важливість відображати інформацію про людський капітал у системі бухгалтерського обліку на основі його вартісної оцінки, яка виступає однією з основних невирішених проблем у даному напрямі досліджень.

Як вітчизняна, так і світова практика на сьогоднішній день не виробила на законодавчому рівні переліку типових документів, які відображали інформацію про складові людського капіталу в тій формі, якої вимагає облік.

Ф. Ф. Бутинець стверджує, що «необхідно мати методологію обліку, яка б відповідала рівню розвитку економіки» [4, 194]. Існуюча традиційна система бухгалтерського обліку

потребує чітких змін, продиктованих реформуванням економічної системи, невід'ємним елементом якої стає людський капітал.

На законодавчому рівні термін «людський капітал» зазначений в п. 4 П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств», п. 1.7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Для відображення в бухгалтерському обліку людського капіталу Н.М. Королюком запропоновано включити до системи рахунків бухгалтерського обліку нову групи позабалансових рахунків - «Немонетарні Людські Активи», в яких буде відображатися інформація про людський капітал підприємства та кожного окремого працівника. Ми погоджуємось з даним твердженням, оскільки рахунки цієї групи будуть призначені для обліку творчих і наукових здібностей людини, які не належать безпосередньо підприємству, але забезпечують одержання теперішнього (поточного) та майбутнього (потенційного) доходу. Для цього до Плану рахунків бухгалтерського обліку до групи позабалансових рахунків запропоновано додати синтетичний рахунок з кодом 010 «Людський Капітал» з подальшою деталізацією на відповідних субрахунках, що дасть можливість пришвидшити процес обліку людського капіталу.

Отже, підсумовуючи вище сказане можна стверджувати, що правильне інтерпретування дефініції «людський капітал» забезпечить логічне відображення в обліку людських активів.

#### Список літератури:

1. Чухно А. Інтелектуальний капітал: сутність форми і закономірності розвитку // Економіка України.– 1999.– №11. – С. 48–55.
2. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 № 334-94ВР
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні. Міфологія. – Житомир: ЖДТУ, 2003. – Ч. 2. – 524 с.
4. Королюк Н.М. Бухгалтерський облік людського капіталу: теоретичний аспект // Вісник ЖДТУ.– Секція: Економічні науки.– 2006.– №2. – С. 46–52
5. Шишова Ю. Г., Ведмідь Н. Г. Облік людського капіталу в Україні: проблеми та шляхи вирішення:Доповідь.- Суми. ДК № 3062. -2012.
6. П(С)БО 19 “Об'єднання підприємств” від 9.12.2011 року.

**Ірина ЩИРБА**

*Тернопільський національний економічний університет*

### **АУДИТ ЕФЕКТИВНОСТІ І ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АСПЕКТ**

Аудит ефективності – це одна із форм аудиту, яка являє собою сукупність статистичних і аналітичних процедур, спрямованих на визначення рівня ефективності внесених вкладів у процесі реалізації передбачених (запланованих) цілей, встановлення факторів, які перешкоджають досягненню максимального результату при використанні певного обсягу трудових, матеріальних та фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності їхнього використання. Аудит ефективності здійснюється з метою розробки обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів у процесі виконання виробничої програми (бізнес-плану).

Особливістю аудиту ефективності є те, що він має багато спільного з економічним аналізом. За своєю суттю аудит ефективності - системний, цілеспрямований процес отримання інформації про досліджувані процеси і явища на підприємстві, їх експертно-аналітичної оцінки з метою виявлення причин невідповідності цих даних встановленим критеріям (плановим, нормативним показникам) і формування рекомендацій стосовно їхнього досягнення; економічний аналіз – це система спеціальних знань про дослідження сутності процесу (явищ), яка ґрунтується на взаємозв'язку та взаємозумовленості факторів і їхньому впливі на результативний показник. Полягає у логічному опрацюванні економічної